

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ЗАПАСІВ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Ключові слова: облік, запаси, визнання, оцінка, міжнародні стандарти.

Вибір європейського шляху розвитку, першими етапами якого стали вступ України до Світової організації торгівлі та підписання Угоди про асоціацію з Європейським Союзом, чітко окреслив необхідність реформування всіх галузей економіки країни та вдосконалення бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів. Незважаючи на те, що практично всі національні Положення (стандарти) бухгалтерського обліку України (П(С)БО) значною мірою ґрунтуються саме на міжнародних стандартах бухгалтерського обліку та фінансової звітності, вони не є тотожними, між ними існують значні розбіжності. Саме тому на сучасному етапі доволі актуальним є вирішення проблеми уніфікації української системи П(С) БО з міжнародною системою стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Питання гармонізації національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку досліджувалося багатьма вітчизняними науковцями, а саме: Ф. Бутинцем [1], І. Жолнером [3], В. Костюченко [2], О. Петруком [5] та іншими. Однак це питання потребує подальшого вивчення, зокрема, через виявлення наявних суперечностей з метою їх подальшої ліквідації. Це стосується усіх аспектів бухгалтерського (фінансового) обліку на підприємствах, у тому числі й обліку запасів.

В Україні порядок визнання, оцінки та документального оформлення руху запасів регламентує П(С)БО №9 «Запаси» [6]. Міжнародним аналогом до цього стандарту є МСБО №2 «Запаси» [4], який визначає запаси як активи, що: 1) утримуються для продажу за умов звичайної господарської діяльності; 2) перебувають у процесі виробництва для такого продажу або існують у формі основних чи допоміжних матеріалів для споживання у виробничому процесі чи при наданні послуг. Необхідно визнати: наведене визначення є майже ідентичним тому, що наведено в П(С)БО №9. Єдина відмінність - національний стандарт окрім споживання у виробничому процесі або при наданні послуг допускає використання запасів і при управлінні підприємством, що, на думку автора, є цілком доречним. Крім цього, міжнародний стандарт не застосовується до незавершеного виробництва за будівельними контрактами, включаючи прямо пов'язані з ними контракти з надання послуг; фінансових інструментів; біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю та сільськогосподарською продукцією на місці збирання врожаю. Аналогічні норми містяться й у вітчизняному П(С)БУ.

Іншим важливим аспектом обліку запасів є визначення їх вартості. Відповідно до МСБО №2 «Запаси» оцінюють за меншою з таких двох величин: собівартість та чиста вартість реалізації. Собівартість запасів повинна включати всі витрати на придбання, переробку та ін., витрати, понесені під час доставки запасів до їх теперішнього місцезнаходження та приведення їх у теперішній стан. Чиста вартість реалізації - це попередньо оцінена ціна продажу мінус попередньо оцінені витрати на завершення та витрати, необхідні для здійснення продажу. Для порівняння: національний стандарт бухгалтерського обліку №9 «Запаси» встановлює, що запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації. При цьому запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їх ціна знизилась або вони зіпсовані, застаріли, або іншим чином втратили первісно очікувану економічну вигоду. Під чистою вартістю реалізації в П(С)БУ розуміється очікувана ціна реалізації запасів в умовах звичайної діяльності за вирахуванням очікуваних витрат на завершення їх виробництва та реалізацію, під первісною вартістю - собівартість запасів, яка складається з таких фактичних витрат: суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються

підприємству; транспортно-заготівельні витрати та інші. Тобто можна стверджувати, що підходи до оцінки запасів на дату балансу у національного та міжнародного стандартів бухгалтерського обліку є майже ідентичними.

Порівняння інших аспектів обліку запасів за П(С)БО №9 та МСБО 2 представлено в табл.

Таблиця

Порівняння методологічних основ обліку запасів за П(С)БО №9 та МСБО 2

Ознака	П(С)БО №9	МСБО 2
Оцінка вбуття	Методи нормативних затрат, ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів, середньозваженої собівартості, ФІФО, ціни продажу	Методи стандартних витрат та роздрібних цін (для визначення собівартості), метод ідентифікації індивідуальної собівартості (для запасів, що не є взаємозамінними), методи ФІФО, середньозваженої собівартості
Облік МШП	Розглядається як особливий різновид запасів зі своїм відповідним обліком	Спеціальних правил обліку немає
Облік будівельних матеріалів	При будівництві основних засобів можуть відображатися у складі запасів до моменту монтажу чи використання	Якщо мета будівництва – спорудження основних засобів, такі активи не можуть відображатися по статті запасів.
Уцінка запасів	Пряме списання сум уцінок на витрати	Списання уцінки на витрати може проводитися за допомогою прямого списання на витрати, або за допомогою створення резерву уцінки

Таким чином, наведений порівняльний аналіз дозволяє зробити висновок, що облік запасів за національним та міжнародним стандартами вже є доволі уніфікованим. Подальше усунення існуючих розбіжностей має проходити тільки на підставі відповідного аналізу з врахуванням особливостей національної економіки.

Список використаних джерел: 1. *Бутинець Ф. Ф.* Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навчальний посібник / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горещька. – Житомир : ПП «Рута», 2003. – 544 с. 2. *Голов С. Ф.* Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами / С. Ф. Голов, В. М. Костюченко. – К. : Лібра, 2004. – 890 с. 3. *Жолнер І. В.* Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами : навчальний посібник / І. В. Жолнер. – К. : НУХТ, 2012. – 335 с. 4. *Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_021. 5. *Петрук О. М.* Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація : автореф. дис. ... д-ра екон. наук : спец. 08.06.04 / О. М. Петрук. – К., 2006. – 32 с. 6. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO9.aspx>.

УДК 657

О.І. Шапка, магістр

Науковий керівник: **О.Ю. Акименко**, канд. екон. наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

ОРГАНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Ключові слова: система, внутрішній контроль, організація, бухгалтерський облік.

Актуальним напрямком дослідження й об'єктом наукових дискусій є вивчення особливостей організації, функціонування та оцінювання системи внутрішнього контролю, визначення її ролі у правильності постановки завдань управління та відповідності головній меті функціонування підприємства. Так, М.Т. Білуха, В.В. Бурцев, Ф.Ф. Бутинець, Є.В. Калюга, М.Д. Корінько, М.В. Кужельний, М.Л. Маренков, М.В. Мельник, В.П. Пантелєєв, Н.І. Рубан, В.В. Сопко, Л.В. Сотнікова, І.Б. Стефанюк, В.О. Шевчук присвятили свої праці дослідженню внутрішнього контролю як одного з найважливіших аспектів ефективного управління та довели, що саме внутрішній контроль дозволяє